



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 17883.720021/2014-63  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1402-002.678 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 25 de julho de 2017  
**Matéria** OMISSÃO DE RECEITA  
**Recorrente** COSTA VERDE TRANSPORTES LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2011

Ementa:

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGENS. PRESUNÇÃO LEGAL.  
OMISSÃO DE RECEITA.

Para créditos bancários cuja origem foi comprovada, é de se retificar os lançamentos.

Caracteriza-se como omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito junto à instituição financeira em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

SIGILO BANCÁRIO. PROCEDIMENTO DE OFÍCIO.

SOLICITAÇÃO REGULAR. TRANSFERÊNCIA DE SIGILO.

Havendo procedimento de ofício instaurado, a prestação, por parte das instituições financeiras, de informações solicitadas pelos órgãos fiscais tributários do Ministério da Fazenda, não constitui quebra do sigilo bancário, haja vista prestar-se apenas a possível constituição de crédito tributário e eventual apuração de ilícito penal, havendo, na verdade, mera transferência da responsabilidade do sigilo, antes assegurado pela instituição financeira e agora mantido pelas autoridades administrativas.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL/PIS/COFINS.

Tratando-se da mesma matéria fática e não havendo questões de direito específicas a serem apreciadas, aplica-se aos lançamentos decorrentes a decisão proferida no lançamento principal (IRPJ).

Vistos e relatados os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, unanimidade de votos, não conhecer do recurso voluntário no que se refere à inconstitucionalidade na norma e, na parte conhecida, dar-

Ihe provimento parcial para cancelar a exigência referente ao item 001 do Termo de Verificação.

*(assinado digitalmente)*

Leonardo de Andrade Couto - Presidente.

*(assinado digitalmente)*

Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira- Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Paulo Mateus Ciccone, Caio Cesar Nader Quintella, Marco Rogerio Borges, Leonardo Luis Pagano Goncalves, Lizandro Rodrigues de Sousa, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Demetrius Nichele Macei e Leonardo de Andrade Couto (Presidente).

Trata o presente feito de Recurso Voluntário interposto por COSTA VERDE TRANSPORTES LTDA em face de decisão proferida pela DRJ de Florianópolis/SC que entendeu parcialmente procedente a impugnação apresentada, mantendo em parte crédito decorrente de omissão de receitas de venda e serviços e por conta de depósitos bancários de origem não comprovada.

Adoto o relatório empreendido pela DRJ adoto-o em sua integralidade complementando-o com o que entender necessário:

*Por meio dos autos de infrações de fls. 1943 a 1970, são exigidas da contribuinte acima identificada as importâncias relacionadas na seguinte tabela, referentes ao ano-calendário de 2011, apuradas em conformidade com o regime de apuração do lucro real anual, acrescidas de multa de ofício de 75% e de juros de mora, totalizando R\$ 20.191.917,17.*

TRIBUTO	VALOR PRINCIPAL (R\$)
Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ	6.625.967,88
Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL	2.393.988,44
Contribuição para o PIS	172.899,16
Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS	797.996,14

*O lançamento do IRPJ decorreu de omissão de receitas de venda e serviços e por conta de depósitos bancários de origem não comprovada.*

*Como lançamentos decorrentes da matéria tributável apontada no lançamento de IRPJ, foram lavrados também autos de infrações a título de Contribuição para o PIS, de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, conforme descrito nos Autos de Infrações e detalhado no Termo de Verificação Fiscal, parte integrante dos Autos de Infrações.*

#### **1. DO TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL**

*A autoridade atuante relatou no Termo de Verificação Fiscal os seguintes fatos (fls. 1971 a 2019):*

- Em resposta ao Termo de Início de Fiscalização, datado de 23/01/2014, a contribuinte apresentou uma procuração outorgada ao seu contador; extratos dos Bancos HSBC, Itaú, Bradesco e Santander, e uma mídia que deveria conter os balancetes solicitados, mas que não foi possível a leitura por estar danificada;*
- Tendo em vista que vários extratos bancários apresentados estavam incompletos, foi emitida RMF para a obtenção junto aos Bancos Bradesco, HSBC e Itaú;*
- Em 27/02/2014, a empresa foi intimada a apresentar os balancetes impressos e a justificar a origem dos recursos creditados na sua conta no Banco Santander, o que foi atendido pela fiscalizada;*
- No dia 21/05/2014, a contribuinte foi intimada a comprovar a origem dos depósitos/créditos junto aos Bancos Unibanco S/A e HSBC Bank Brasil S/A, o que também foi atendido pela fiscalizada, após autorização de prorrogação do prazo;*
- Em 24/06/2014, foram solicitados esclarecimentos adicionais em relação à movimentação financeira no Banco Itaú Unibanco S/A, o que também foi atendido pela fiscalizada, após autorização de prorrogação do prazo;*
- Após análise dos documentos e informações apresentadas pela pessoa jurídica, concluiu-se que os depósitos/créditos na conta nº 15991, Agência 23,*

do Banco Itaú Unibanco, correspondiam a recebimentos de vale transporte, mas não houve a apresentação dos registros contábeis individuais e nem comprovação do oferecimentos das quantias à tributação. Assim, tais valores foram considerados omissão de receitas da atividade;

- Para os casos em que a contribuinte foi intimada mas não apresentou documentos que comprovassem efetivamente a origem dos recursos depositados/creditados nas suas demais contas no Banco Itaú, HSBC e Santander, tais valores foram objeto de lançamento mediante auto de infração referente omissão de receitas por presunção legal pela falta de comprovação da origem. Observe-se que não houve movimentação financeira no período no Banco Bradesco;

- Foram consideradas comprovadas as origens dos depósitos/créditos cujo histórico nos extratos bancários consta como referente a empréstimos, financiamentos, estornos, devoluções, transferências de mesma titularidade, resgates de aplicações financeiras e atualizações monetárias. As conclusões das verificações efetuadas pelo auditor-fiscal sobre os depósitos/créditos bancários estão detalhadas em documentos anexos aos autos de infrações.

## **2. DA IMPUGNAÇÃO**

Inconformada, a autuada apresentou impugnação, aduzindo, em síntese, que (fls. 2044 a 2083):

- Haveria nulidade dos autos de infrações por se basearem em prova ilícita, pois grande parte dos extratos bancários teria sido obtida pela fiscalização junto às instituições financeiras, sem autorização judicial;

- O art. 6º da Lei Complementar nº 105, de 2001, e o Decreto nº 3.724, de 2001, que autorizariam a obtenção dos extratos bancários pela fiscalização diretamente junto às instituições financeiras, seriam inconstitucionais, por ofensa à inviolabilidade de dados e da privacidade garantida pela Constituição Federal, conforme entendimento do STF no Recurso Extraordinário nº 389.808/PR;

- A fiscalização teria incluído indevidamente nos autos de infrações vários créditos que foram estornados e também outros decorrentes de linha de crédito e de transferências entre contas de mesma titularidade;

- A Impugnante se dedica primordialmente à exploração de linhas de transporte de passageiros, sendo que os pagamentos das passagens são por diversas formas, tais como dinheiro, cartões magnéticos de vale-transporte e cartões de crédito e débito. Ocorre que, independentemente da forma como as passagens são pagas, a empresa contabiliza suas receitas à medida em que elas são emitidas e o serviço de transporte é efetivamente prestado. Assim, os créditos realizados na conta nº 15991, Agência 23, do Banco Itaú Unibanco, corresponderiam a recebimentos de vendas mediante cartões magnéticos de vale-transporte e cartões de crédito e débito, cujas receitas já teriam sido oferecidas à tributação anteriormente ao crédito na conta bancária, pelo regime de competência, pois nesses casos haveria um descasamento temporal entre a execução do serviço e o efetivo crédito decorrente do pagamento das passagens;

- Quanto aos demais depósitos/créditos considerados omissão de receitas por presunção legal em razão da falta de comprovação da origem dos recursos, argumenta que a autoridade fiscalizadora aplicou o dispositivo legal de maneira indiscriminada, não buscando a verdade material, considerando também as peculiaridades da atividade econômica exercida pela Impugnante. Tal fato teria gerado o lançamento de tributos sobre créditos bancários em montante exorbitante, sem que tenha levado em consideração os valores que já haviam sido efetivamente reconhecidos como receitas pela empresa, que totalizaram R\$ 17.756.022,26 no ano-calendário de 2011;

- O procedimento adotado pela fiscalização seria desproporcional. Argumenta que, quanto muito, poderia se considerar ter havido omissão de receitas em montante correspondente à diferença entre os depósitos

bancários supostamente não comprovados e as receitas escrituradas e já oferecidas à tributação, conforme entendimentos emanados em Acórdãos do CARF;

- A Interessada alega que adota o procedimento contábil de registrar todas as receitas que auferir mediante lançamento a crédito em contas de resultado (receita) em contrapartida a um lançamento devedor de igual valor na conta Caixa. Uma parcela considerável dessas receitas é paga em dinheiro pelos usuários. Assim, da maneira como ocorrem as suas operações diárias, os ingressos auferidos em dinheiro não correspondem, necessariamente, aos montantes dos depósitos efetuados, uma vez que parte dos valores existentes em caixa muitas vezes era utilizada para quitação de despesas cotidianas ou, ainda, para compor o chamado “fundo de caixa”. Dessa forma, torna-se muito difícil, senão impossível, conciliar a receita auferida com o volume de depósitos bancários;
- Destaca que, sob a perspectiva contábil, esses depósitos equivalem à mera movimentação de saldo entre as contas patrimoniais “Caixa” e “Bancos Conta Movimento”, e jamais poderiam acarretar o reconhecimento de receita nova;
- Argumenta que não podem prosperar os lançamentos tributários em face dos depósitos de caixa creditados na conta nº 29333-5 – Banco Itaú, e cuja origem foi constatada pelo auditor-fiscal, uma vez que as receitas a eles correspondentes já haviam sido registradas e oferecidas à tributação;
- Quanto aos créditos na conta nº 30383-49 – HSBC Bank Brasil S/A, conforme consta dos históricos dos lançamentos nos extratos, trata-se de valores provenientes das empresas “CIELO” e “REDECARD”, responsáveis pela captura, transmissão e liquidação financeira de transações com cartões de crédito e débito, cujas receitas também já teriam sido previamente registradas e oferecidas à tributação;
- Pelas razões expostas, solicita sejam considerados improcedentes os autos de infrações e protesta pela juntada posterior de documentação comprobatória de que os créditos bancários analisados não seriam passíveis de tributação.

O acórdão proferido na r. DRJ ficou assim ementado:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2011

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGENS. PRESUNÇÃO LEGAL.

OMISSÃO DE RECEITA.

Caracterizam como omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito junto à instituição financeira em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Para aqueles créditos bancários cuja origem foi comprovada, é de se retificar os lançamentos.

As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

SIGILO BANCÁRIO. PROCEDIMENTO DE OFÍCIO. SOLICITAÇÃO REGULAR. TRANSFERÊNCIA DE SIGILO.

Havendo procedimento de ofício instaurado, a prestação, por parte das instituições financeiras, de informações solicitadas pelos órgãos fiscais tributários do Ministério da Fazenda, não constitui quebra do sigilo

*bancário, haja vista prestar-se apenas a possível constituição de crédito tributário e eventual apuração de ilícito penal, havendo, na verdade, mera transferência da responsabilidade do sigilo, antes assegurado pela instituição financeira e agora mantido pelas autoridades administrativas.*

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

*Ano-calendário: 2011*

**ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.**

*As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.*

**TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL/PIS/COFINS.**

*Tratando-se da mesma matéria fática e não havendo questões de direito específicas a serem apreciadas, aplica-se aos lançamentos decorrentes a decisão proferida no lançamento principal (IRPJ).*

**MOMENTO DE APRESENTAÇÃO DA PROVA.**

*No âmbito do Processo Administrativo Fiscal, a prova documental deve ser apresentada no momento da impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, a menos que demonstrado, justificadamente, o preenchimento de um dos requisitos constantes do art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235, de 1972, o que não se logrou atender neste caso.*

*Impugnação Procedente em Parte*

*Crédito Tributário Mantido em Parte*

Irresignada com a decisão a recorrente interpôs o presente Recurso Voluntário onde sustenta em suma que:

- (a) a fiscalização identificou que os valores recebidos na conta n. 01599-1 referem-se a recebimentos à título de vale-transporte, só não tendo excluído dos valores contabilizados como omissão pela ausência de contabilização individualizada de cada operação.
  - a. Afirma que a administração tributária caberia a prova do indício da ocorrência do fato gerador que permita a aplicação das presunções legais, em respeito ao princípio da legalidade previsto no art. 150, I da CF, no art. 97, do CTN, citando ainda para amparar sua fundamentação os arts. 112 e 142 do CTN.
  - b. Que apura sua receita pelo regime de competência, registrando-a à medida que tais passagens são emitidas e o serviço é efetivamente prestado, nessa toada as passagens pagas em dinheiro são registradas no momento do recebimento, mas os vales-transporte implicam em um descasamento entre a compra da passagem e seu registro contábil.
  - c. Ocorre que a Recorrente adota o procedimento de efetuar um lançamento contábil referente à totalidade das passagens emitidas em um determinado dia, independentemente de serem pagas em dinheiro ou no carregamento de vales-transporte. Quando do efetivo recebimento, credita à caixa e debita à conta movimento, no caso a conta Itaú 01599-1.
  - d. Sustenta que tanto a fiscalização quanto a DRJ inferiram omissão de receitas com base na não-apresentação de “registros contábeis

individuais” que evidenciassem os recebimentos de vale transporte e o oferecimento à apuração dos tributos devidos;

- (b) Que a fiscalização presumiu a ocorrência de omissão de receitas com relação aos valores globais depositados nas contas bancárias junto ao Unibanco (CC 29333-5), Santander (CC01439-9) e Banco do Brasil (CC 08171-18 e 16405-30); HSBC (CC 30383-49) sob a alegação de que sua origem não teria sido comprovada pela Recorrente, tendo sido aplicado o art. 287, do RIR;
- a. Tais receitas teriam sido justificadas durante a fiscalização, e ignoradas sob o fundamento de que a contabilidade da Recorrente não refletia adequadamente as transações econômicas de que fez parte;
- i. Em relação à conta 29333-5, a Recorrente informou que diversos desses créditos corresponderiam à depósitos em espécie advindos do recebimento de preço pela venda de passagens, o que não foi aceito por faltarem provas;
1. Muitas vezes os valores depositados pelos motoristas em suas contas são utilizados para pagamento do fundo de caixa
  2. Tais valores equivalem a mera movimentação de saldo entre contas patrimoniais
- ii. Em relação à conta HSBC 30383-49, trata-se de valores recebidos das redes CIELO e REDECARD, referente a transações com cartões de crédito e débito.
- b. Afirma ainda que foram desconsiderados valores apresentados à tributação, conforme DRE e DIPJ juntados com a Impugnação;
- c. Sustenta que o procedimento adotado pela fiscalização foi desproporcional, que o auditor fiscal deveria ter considerado a diferença entre os depósitos bancários e supostamente não comprovados e as receitas escrituradas e já oferecidas à tributação;
- (c) Sustenta, por fim, que a autuação pautou-se em prova ilícita, por suposta inconstitucionalidade do art. 6 da Lei Complementar 105/01 e do Decreto n. 3724/01.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira

### 1. DA ADMISSIBILIDADE:

O Recurso Voluntário é tempestivo e assinado por patrono competente.

### 2. DO MÉRITO

#### 2.1 DA UTILIZAÇÃO DE PROVA ILÍCITA

O Egrégio Supremo Tribunal Federal reconheceu a constitucionalidade do art. 6 da Lei Complementar n. 105/01 nos autos do RE n. 601.314-SP com repercussão geral, o que vincula este tribunal administrativo nos termos do art. 62, §2º do RICARF. E ainda que assim não o fosse, nos termos do *caput* do art. 62 do RICARF e da Súmula 2 do CARF, este Conselho não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, como muito bem fundamentado na DRJ.

Por este motivo deixo de conhecer dos argumentos lançados contra a constitucionalidade do art. 6 da Lei Complementar 105/01 e do Decreto n. 3724/01, e que poderiam acarretar na ilicitude das provas juntadas aos autos.

Ademais, tem-se que todos os argumentos suscitados pela recorrente sucumbem no mérito diante do reconhecimento da Constitucionalidade pelo E. Supremo Tribunal Federal no julgamento do RE 601.314, com repercussão geral, de relatoria do Ministro Ricardo Lewandowski, em acórdão que restou assim ementado:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. DIREITO AO SIGILO BANCÁRIO. DEVER DE PAGAR IMPOSTOS. REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÃO DA RECEITA FEDERAL ÀS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. ART. 6º DA LEI COMPLEMENTAR 105/01. MECANISMOS FISCALIZATÓRIOS. APURAÇÃO DE CRÉDITOS RELATIVOS A TRIBUTOS DISTINTOS DA CPMF. PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE DA NORMA TRIBUTÁRIA. LEI 10.174/01. 1. O litígio constitucional posto se traduz em um confronto entre o direito ao sigilo bancário e o dever de pagar tributos, ambos referidos a

um mesmo cidadão e de caráter constituinte no que se refere à comunidade política, à luz da finalidade precípua da tributação de realizar a igualdade em seu duplo compromisso, a autonomia individual e o auto-governo coletivo. 2. Do ponto de vista da autonomia individual, o sigilo bancário é uma das expressões do direito de personalidade que se traduz em ter suas atividades e informações bancárias livres de ingerências ou ofensas, qualificadas como arbitrárias ou ilegais, de quem quer que seja, inclusive do Estado ou da própria instituição financeira. 3. Entende-se que a igualdade é satisfeita no plano do auto-governo coletivo por meio do pagamento de tributos, na medida da capacidade contributiva do contribuinte, por sua vez vinculado a um Estado soberano comprometido com a satisfação das necessidades coletivas de seu Povo. 4. Verifica-se que o Poder Legislativo não desbordou dos parâmetros constitucionais, ao exercer sua relativa liberdade de conformação da ordem jurídica, na medida em que estabeleceu requisitos objetivos para a requisição de informação pela Administração Tributária às instituições financeiras, assim como manteve o sigilo dos dados a respeito das transações financeiras do contribuinte, observando-se um traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal. 5. A alteração na ordem jurídica promovida pela Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, uma vez que aquela se encerra na atribuição de competência administrativa à Secretaria da Receita Federal, o que evidencia o caráter instrumental da norma em questão. Aplica-se, portanto, o artigo 144, §1º, do Código Tributário Nacional. 6. Fixação de tese em relação ao item “a” do Tema 225 da sistemática da repercussão geral: “O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal”. 7. Fixação de tese em relação ao item “b” do Tema 225 da sistemática da repercussão geral: “A Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, tendo em vista o caráter instrumental da norma, nos termos do artigo 144, §1º, do CTN”. 8. Recurso extraordinário a que se nega provimento.

(RE 601314, Relator(a): Min. EDSON FACHIN, Tribunal Pleno, julgado em 24/02/2016, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-198 DIVULG 15-09-2016 PUBLIC 16-09-2016)

Diante do exposto não conheço dos argumentos de (in)constitucionalidade veiculados pelo recorrente, e porventura, ultrapassada tal questão julgo-os improcedentes diante da posição firmada pelo STF.

## 2.2 DA OMISSÃO DE RECEITAS

A recorrente é sociedade empresária concessionária de serviço público de transporte intermunicipal no Estado do Rio de Janeiro percebendo receitas da venda de bilhetes/passagens à vista, por meio de vale-transporte e à prazo através de operadoras de cartões de crédito.

Afirma a Recorrente que sua prática comercial impõe o modelo de contabilidade que utiliza, qual seja, lançamento diário dos valores recebidos à caixa, independentemente de se tratar de recebimento à vista ou via vale-transporte (item 4.37 do RV), e reconhecimento posterior da receita, que implica em novo lançamento contábil, crédito à caixa e débito à conta movimento banco (item 4.41 do RV).

Data	Débito (D) / Crédito (C)	Conta Contábil (C/C)	Valor (R\$)
01.10.20X1	D	"Caixa" (C/C n° 35)	300,00
01.10.20X1	C	"Receita" (C/C n° 3605)	300,00

Data	Débito (D) / Crédito (C)	Conta Contábil (C/C)	Valor (R\$)
02.10.20X1	D	"Banco Itaú C/C 01599-1" (C/C n° 78)	100,00
02.10.20X1	C	"Caixa" (C/C n° 35)	100,00

Sobre o procedimento, a própria Recorrente admite que a rigor não é a melhor técnica, que tais valores deveriam ter sido lançados sob a rubrica *contas a receber* e posteriormente lançados contra movimento de caixa, mas os lançamentos corretos seriam de grande dificuldade ante ao grande número de transações diárias e o curto espaço de tempo em que eram liquidadas. Quanto a isso a DRJ se posicionou da seguinte forma:

*as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real devem manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais e conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial (arts. 251 e 264 do RIR/99).*

*Nos casos em que é admitida a escrituração resumida no Diário, por totais que não excedam ao período de um mês, relativamente a contas cujas operações sejam numerosas ou realizadas fora da sede do estabelecimento, é indispensável que sejam utilizados livros auxiliares para registro individualizado e conservados os documentos que permitam sua perfeita verificação (art. 258, § 1º, do RIR/99). Não é aceitável e nem razoável, portanto, a alegação da Impugnante de que é muito difícil, senão impossível, conciliar a receita auferida com o volume de depósitos bancários.*

Embora concorde com a afirmação da r. DRJ de que empresas sujeitas ao lucro real possuem um *compliance* maior, não vislumbro acerto na conclusão de que o descumprimento da melhor técnica contábil implique em imposto a pagar por presunção.

Em relação às receitas oriundas de vale-transporte, a Recorrente alega que em 2011 operou 12 linhas de transporte rodoviário de passageiro e que diariamente registrava as receitas de vale transporte à débito na conta contábil n 35 – caixa, conforme exemplo abaixo, relativo ao dia 03.01.2011:

Linha	Valor (R\$)
3605	1.863,00
3626	2.753,56
3612	1.117,66
3661	1.006,88
3633	221,90
3696	2.384,00
3647	20.820,86
3675	27.094,37
3619	6.897,08
3654	1.021,00
3640	245,93
<b>TOTAL</b>	<b>65.426,24</b>

Esclarece ainda que desses valores, registrados sob a rubrica conta contábil 35 – caixa, conforme impõe o regime de competência, no dia 03.01.2011, parte dele, relativa às receitas de vale-transporte, R\$ 19.603,70, foram transferidas da conta *caixa* para a conta rubrica 78 – Itaú n. 01599-1, no dia 04.01.2011, cujos valores estariam referenciados pelo relatório emitido pela FETRANSPOR.

A documentação apresentada pela Recorrente, em resposta ao TIF de 24 de junho de 2014, permite identificar a origem dos rendimentos da conta Itaú 01599-1, referente a recebimentos de vale-transporte, o que está em consonância com os relatórios da FETRANSPOR juntados aos autos que evidenciam os seguintes valores a recorrente no ano-calendário 2011:

PERÍODO	VALOR APRESENTADO
01 À 31/01/2011	R\$ 390.042,09
01 À 28/02/2011	R\$ 406.061,11
01 À 31/03/2011	R\$ 423.093,62
01 À 30/04/2011	R\$ 462.532,40
01 À 31/05/2011	R\$ 546.929,49
01 À 30/06/2011	R\$ 495.074,41
01 À 31/07/2011	R\$ 468.750,39
01 À 31/08/2011	R\$ 612.537,13
01 À 30/09/2011	R\$ 515.734,26
01 À 31/10/2011	R\$ 539.406,18
01 À 30/11/2011	R\$ 547.662,51
01 À 31/12/2011	R\$ 670.084,24

Tais receitas jamais foram omitidas, embora não contabilizadas no modo pretendido pela fiscalização, foram regularmente oferecidas a tributação na conta caixa, portanto, não subsistem motivos para autuação nesse ponto.

De outro lado, razão não assiste a recorrente quanto as demais contas bancárias. A respeito da conta Itaú 29333-5, entendo que a argumentação aduzida pela Recorrente não veio acompanhada de documentação que a comprovasse, de sorte que esta não se desincumbiu de seu ônus probatório, decorrente da inversão estabelecida no art. 287 do RIR.

A recorrente apresentou apenas seu razão contábil, sem qualquer documento subjacente que o amparasse, assim, entendo que deve ser mantida a autuação quanto aos valores presentes nessa conta.

Em procedimento de fiscalização a autoridade fiscal constatou ter a autuada movimentado valores na conta Itaú 29333-5 e para as quais, devidamente intimada sucessivas vezes não trouxe elementos suficientes para comprovar as origens, levando ao surgimento da presunção expressa do art.287, do RIR.

Em sede de Impugnação, bem como do Recurso Voluntário, a recorrente discorreu longamente sobre o tema, no entanto, faltou o principal: a comprovação das origens dos recursos que permitiram fossem carreados às suas contas bancárias, mantidas junto a instituições financeiras e os valores apontados pelo Fisco.

Os lançamentos relativos aos anos-calendário de 2011 tiveram sustentáculo na movimentação bancária da autuada que apresentou substanciais valores lançados a crédito das contas por ela mantidas em diversas instituições financeiras e para os quais, devidamente intimada a comprovar suas origens, na forma prevista na legislação vigente não logrou êxito.

Durante o procedimento fiscalizatório a fiscalizada teve sucessivas oportunidades para que justificasse os créditos ocorridos em suas contas bancárias, ou seja, as origens de tais recursos, não logrando êxito em sua comprovação.

Oportuna se faz a transcrição da doutrina de Maria Rita Ferragut (*in* Presunções no Direito Tributário, Dialética, São Paulo, 2001) a lecionar que uma prova indireta condutora da mesma ‘probabilidade fática’ da prova direta, *in verbis*:

*“Assim, tem a Administração Pública o dever-poder de investigar livremente a verdade material diante do caso concreto, analisando todos os elementos necessários à formação de sua convicção acerca da existência e conteúdo do fato jurídico, já que é uma constatação a prática de atos simulatórios por parte do contribuinte, visando diminuir ou anular o encargo fiscal. E essa liberdade pressupõe o direito de considerar fatos conhecidos não expressamente previstos como indiciários de outros fatos, cujos eventos são desconhecidos de forma direta.*

*A presunção homini de forma alguma significa que a tributação ocorrerá em mera verossimilhança, probabilidade ou verdade material aproximada. Pelo contrário, veiculará conclusão provável do ponto de vista fático, mas certa do*

*jurídico. Por isso, resta uma vez mais observar que também a prova direta leva-nos à certeza jurídica e à probabilidade fática, já que não relata com certeza absoluta o evento, inatingível. Detém, apenas, maior probabilidade do fato corresponder à realidade sensível.”*

A mesma autora no artigo ‘Evasão Fiscal: o parágrafo único do artigo 116 do CTN e os limites de sua aplicação’ (in Revista Dialética de Direito Tributário n.º 67, Dialética, São Paulo) assim esclarece:

*“As presunções assumem vital importância quando se trata de produzir provas indiretas acerca de atos praticados mediante dolo, fraude, simulação, dissimulação e má-fé geral, tendo em vista que, nessas circunstâncias, o sujeito pratica o ilícito de forma a dificultar em demasia a produção de provas diretas. Os indícios, por essa razão, convertem-se em elementos fundamentais para a identificação de fatos propositadamente ocultados para se evitar a incidência normativa”.*

A prova indiciária é pacificamente admitida como já decidido pelo CARF:

*Primeira Turma/Quarta Câmara/Primeira Seção de Julgamento Data da Sessão 25/01/2011 Relator(a) ANTONIO BEZERRA NETO N° Acórdão 1401-000.405*

*ASSUNTO: PROVA INDICIÁRIA*

*A prova indiciária é meio idôneo admitido em Direito, quando a sua formação está apoiada em uma concatenação lógica de fatos, que se constituem em indícios precisos, “econômicos” e convergentes*

Nessas circunstâncias cumpre ao fisco tão somente provar o indício, como, de fato, foi feito. A relação de causalidade, entre ele e a infração imputada, é estabelecida pela própria lei, o que torna lícita a inversão do ônus da prova e a conseqüente exigência atribuída ao contribuinte de demonstrar que tais valores não são provenientes de receitas omitidas, mantidas à margem da escrituração regular ou em poder dos sócios.

No presente caso, o procedimento fiscal avançou por vários meses, tempo mais que suficiente para que a fiscalizada promovesse a entrega do que foi requisitado pelo Fisco (documentos que comprovassem as origens dos recursos que permitiram a movimentação bancária estampada), o que não ocorreu.

Iguais fundamentos são aplicados em relação à conta HSBC – Bonsucesso, a Recorrente apresentou seu razão contábil e extrato bancário em que constam transferências da REDECARDT e CIELO para a referida conta, o que não comprova contudo que os valores depositados sob a rubrica *caixa* equivalem a referidas transferências, ou que tais valores tenham sido efetivamente submetidos à tributação. Por esses motivos, entendo que também em relação a esta conta a Recorrente esta não se desincumbiu de seu ônus probatório, pelo que voto pela manutenção do auto de infração.

A contribuinte não apresentou impugnação específica quanto as Contas Santander (1439-9) e HSBC (8171-18 e 6405-30), de sorte que devem ser mantidas as autuações referentes a essas contas.

Subsiste ainda o argumento de que a autuação deveria retirar da base de receita tributável os valores já submetidos à tributação apresentados em DIPJ e DRE, no valor de R\$ 17.756.022,26. Ocorre que tal posicionamento seria contraditório, pois se excluíssemos os valores apresentados em DIPJ e DRE, como efetivamente tributados, da autuação, significaria reconhecermos que esses valores não são receitas omissas. Assim sendo, por coerência lógica, entendo que o argumento não subsiste.

Pelo exposto, entendo que da autuação fiscal em relação ao item 001 deve ser excluída (valores depositados na conta Itaú 01599-1) subsistindo a autuação quanto aos demais valores decorrentes da ausência de demonstração da comprovação da origem dos depósitos bancários.

É como voto.

Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira - Relator